

A. I. Nº - 279464.0003/22-6  
AUTUADO - NORPACK INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS PLÁSTICOS LTDA.  
AUTUANTE - MARCO ANTÔNIO CARVALHO DE MATOS  
INFAZ - DAT METRO / IFEP INDÚSTRIA  
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 07/08/2023

#### 4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

##### ACÓRDÃO JJF Nº 0156-04/23-VD

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. Item reconhecido. Infração mantida. 2. FALTA DE RECOLHIMENTO. a) VALOR SUPERIOR AO DESTACADO NOS DOCUMENTOS FISCAIS. b) COMPRA DE ENERGIA ELÉTRICA POR ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL. OPERAÇÕES INTERESTADUAIS. AQUISIÇÃO DA MERCADORIA NO AMBIENTE DE CONTRATAÇÃO LIVRE (ACL). Itens reconhecidos. Infrações subsistentes. 2. MULTA. a) MERCADORIA SUJEITA À TRIBUTAÇÃO; b) MERCADORIA NÃO SUJEITA À TRIBUTAÇÃO. Comprovado pelo fiscal autuante que os documentos fiscais encontravam-se registrados na escrita fiscal ou foram objeto de devolução por parte dos fornecedores. Infrações insubsistentes; c) MERCADORIA SUJEITA e NÃO SUJEITA À TRIBUTAÇÃO. Comprovado que os documentos fiscais encontravam-se registrados na escrita fiscal ou foram objeto de devolução por parte dos fornecedores. Refeito demonstrativo pelo fiscal autuante. Item parcialmente subsistente. Rejeitada arguição de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 27/06/2022 refere-se à cobrança de ICMS e multa por descumprimento de obrigação acessória no valor total de R\$ 69.242,60, pela constatação das seguintes infrações:

Infração 01 - 001.002.040 - *Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado no documento fiscal.* Valor exigido de R\$ 6.909,47, acrescido da multa de 60% prevista no art.42, inciso VII, alínea “a” da Lei 7.014/96.

Infração 02 - 002.001.025 - *Deixou, o contribuinte, de recolher o ICMS incidente sobre a entrada de Energia Elétrica em seu estabelecimento, adquirida por meio de Contrato de Compra e Venda, firmado em ambiente de Contratação Livre – ACL. Estando ele conectado, diretamente à Rede Básica de transmissão, para fins de consumo. Não tendo sido a operação regularmente escriturada.* Valor lançado R\$ 50.909,82, mais multa de 100% com previsão no Art. 42, inciso III, da Lei nº 7.014/96.

Infração 03 - 016.001.003 - *Deu entrada no estabelecimento de mercadoria (s), bem (ns) ou serviço (s) sujeito (s) a tributação sem o devido registro na escrita fiscal,* no valor de R\$ 2.989,44, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória, correspondente a 1% do valor das mercadorias. Multa tipificada no Artigo 42, inciso IX, da Lei 7.014/96.

Infração 04 - 016.001.00 - *Deu entrada no estabelecimento de mercadoria não tributadas o sem o devido registro na escrita fiscal,* no valor de R\$ 1.430,00, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória, correspondente a 1% do valor das mercadorias, prevista

no art. 42, inciso IX, da Lei nº 7.014/96.

Infração 05 - 016.001.006 - *Deu entrada no estabelecimento de mercadoria ou serviço sem o devido registro na escrita fiscal*, no valor de R\$ 7.003,77, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória, correspondente a 1% do valor das mercadorias, prevista no art. 42, inciso IX, da Lei nº 7.014/96.

O autuado apresenta impugnação, fls. 65 a 72, e inicialmente afirma tratar-se de empresa fabricante de embalagens de material plástico e fiel cumpridora de suas obrigações tributárias. Se diz surpreendida com a notificação a respeito do presente Auto de Infração que lhe imputa o suposto cometimento de cinco infrações, sendo objeto da presente Impugnação as infrações 03, 04 e 05, cujo teor transcreveu.

Informa que a totalidade das infrações 01 e 02, e parte da infração 05 já foram objeto de pagamento com redução de multa e não é objeto da presente Impugnação. (**Doc. 02**). Entretanto, as infrações 03, 04 e 05 imputadas à Impugnante não merecem prosperar, pois representam nítida ofensa à legislação aplicável, à jurisprudência deste Egrégio CONSEF, às provas dos autos e à verdade material.

Em síntese, as infrações 03, 04 e 05 se mostram equivocadas porque a fiscalização imputa à Impugnante a ausência de registro de entradas de mercadorias cujas operações foram recusadas no portal da Nota Fiscal, canceladas pelo fornecedor e devidamente registrada no livro fiscal, pela autuada, em período posterior ao fiscalizado pelo autuante.

Aduz que as infrações 03, 04 e 05 imputam ausência de registro das entradas de mercadorias, porém, caso a fiscalização tivesse aprofundado a análise dos fatos, concedendo à Impugnante o direito à ampla defesa e ao contraditório, seria esclarecido que as operações de circulação de mercadoria cujas entradas supostamente não foram registradas foram, na verdade: canceladas pelos remetentes das mercadorias, recusadas pela autuada e algumas delas devidamente escrituradas em seu livro fiscal, em período posterior ao fiscalizado.

Transcreve ensinamentos de James Marins para em seguida afirmar que a autuação fiscal deveria ter oportunizado à Impugnante explicar e demonstrar a correção do seu procedimento de apuração do ICMS e registro das obrigações acessórias, possibilitando, deste modo, que o sujeito passivo entenda a infração que lhe está sendo imputada a ponto de poder exercer seu pleno direito de defesa. Tal exigência decorre do direito à ampla defesa e ao contraditório, garantias fundamentais previstas constitucionalmente no art. 5º, LV, da CF/88.

Assim, será inválido o ato administrativo de lançamento tributário quando este não possibilitar ao contribuinte o exercício pleno dos seus direitos à ampla defesa e ao contraditório. Por conta disso, o art. 18, inciso II, do RPAF/99 determina que são nulos os Autos de Infração que preterirem o direito de defesa.

Conforme demonstrado acima, a presente autuação fiscal não foi precedida de fiscalização regularmente realizada com observância do direito à ampla defesa e ao contraditório, uma vez que sequer houve a análise do processo produtivo da Impugnante, requisito essencial para que se possa classificar corretamente as mercadorias como materiais de uso e consumo, insumos/produtos intermediários ou matéria-prima. Portanto, deve ser reconhecida a nulidade material da autuação fiscal em razão da preterição ao direito de defesa, com espeque no art. 18, II, do RPAF/99.

Assevera que as pretensas entradas de mercadorias omitidas pela Impugnante na verdade se referem, a operações de circulação de mercadorias que foram canceladas ou que foram devidamente registradas na sua escrita fiscal.

Para comprovar o quanto alegado, a Impugnante elaborou a planilha anexada (**Doc. 03**), na qual demonstra, uma a uma, que as entradas de mercadorias supostamente omitidas em sua escrita fiscal foram devidamente registradas ou se referem a operações de circulação de mercadoria que

foi cancelada (XML recusado), ou emitida nota fiscal de entrada pelo fornecedor anulando a operação.

Ao analisar a planilha anexada diz ser possível verificar que não houve ausência de registro de entrada de mercadorias na escrita fiscal da Impugnante, exceto em casos isolados (apenas 8 notas fiscais) que a autuada reconhece o não registro em sua escrita fiscal.

Informa que a referida planilha está fundamentada com os respectivos documentos comprobatórios, quais sejam:

- Cópias do Livro Fiscal de Registros de Entradas com destaque do dia em que as entradas supostamente omitidas foram registradas (**Doc. 04**);
- Comprovantes de recusa da nota fiscal pela Impugnante (**Doc. 05**);
- Cópia das notas fiscais de entradas emitidas pelo próprio fornecedor (**Doc. 06**).

Diante do exposto, resta evidente que a autuação fiscal ora impugnada decorreu de um equívoco na interpretação dos fatos por parte da fiscalização, que identificou equivocadamente supostas ausências de registro de entradas de mercadorias na escrita fiscal da Impugnante.

Destarte, comprovado que o pressuposto de fato que motivou a presente autuação fiscal não ocorreu, há de ser reconhecida a improcedência do auto de infração e extinto o crédito tributário constituído em desfavor do contribuinte.

Fala sobre a abusividade da multa aplicada dizendo que no caso presente é totalmente desproporcional por representar mais da metade do valor da infração cometida, importando em verdadeiro confisco. A esse respeito, frisa que o STF negou provimento ao Agravo Regimental interposto pela União (Fazenda Nacional) no RE 523.471, reconhecendo (i) que o princípio constitucional da vedação ao confisco se aplica às multas, e não apenas aos tributos, e (ii) a abusividade de multa de 60%, que ultrapassa e muito o valor declarado inconstitucional pelo STF.

Comprovado, portanto, o descabimento da penalidade imposta à Impugnante, em caráter absolutamente desproporcional à infração inexistente que lhe foi imputada, requer-se que seja imediatamente afastada a multa aplicada de 60% do valor do suposto imposto devido, sob pena de violação ao artigo 150, inciso IV, da CF, ou, ao menos seja ela reduzida a percentuais condizentes com o entendimento exarado pelo STF.

Finaliza pleiteando que seja reconhecida a NULIDADE/ IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração, tendo em vista que:

- (i) a autuação fiscal representa cerceamento do direito à ampla defesa e ao contraditório, devendo, portanto, ser declarada a NULIDADE do Auto de Infração, com base no art. 18, II, do RPAF/99;
- (ii) a comprovação do registro fiscal das entradas das mercadorias que efetivamente ingressaram no estabelecimento da Impugnante comprova o atendimento da obrigação acessória exigida na lei e afasta a aplicação de multa por descumprimento de dever instrumental, acarretando na IMPROCEDÊNCIA das Infrações 03, 04 e 05;

O autuante presta Informação Fiscal às fls. 251 a 257, e diz que a totalidade das infrações 01 e 02, e parte da infração 05 já foram objeto de pagamento com redução de multa e não é objeto da presente Impugnação.

Em relação as infrações 03, 04 e 05, após transcrever o inteiro teor dos argumentos defensivos diz que os acata, após verificar que, de fato algumas notas fiscais foram escrituradas fora do período fiscalizado, sendo assim, procedeu a revisão dos demonstrativos das referidas infrações conforme informado a seguir:

- As Infrações 03 e 04 e seus respectivos Anexos deixam de existir;
- Os Anexos V-1 e V-2 da Infração 05 às fls 36 a 47 desse PAF foram revisados e encontram-se em

Anexo às fls 258 a 263.

Ressalta por fim, que as infrações 03, 04 e 05 tratam de uma mesma Infração, a saber: ausência de escrituração de notas fiscais nos arquivos eletrônicos entregues pela Autuada a SEFAZ. A explicação para que um mesmo fato gerador de uma mesma Infração seja segregada em 03(três) diferentes infrações ocorrem por conta do período de sua ocorrência e em exigência para o seu lançamento no SIAF.

Arremata que a autuada cometeu as irregularidades descritas no auto de infração e, no tocante as infrações 03, 04 e 05, alertam para as revisões aqui efetuadas, por isso, reafirma a **manutenção do auto** em questão após as revisões dos valores da infração 03, 04 e 05.

O sujeito passivo se manifesta às fls. 268 a 269 dizendo que o Auditor Fiscal reconheceu a improcedência total das infrações 03 e 04 e, a improcedência parcial da infração 05. Ocorre que ao elaborar a revisão dos Anexos V-1 e V-2, da infração 05, incluiu a nota fiscal nº 3895 de 21/05/2018 que não fazia parte dos demonstrativos anteriormente apresentados, quando da autuação.

Apesar da inclusão de novos elementos após a autuação fiscal, apresenta também cópia do XML de Recusa da operação emitida em 17/07/2018, bem como cópia do DANFE de entrada nº 3988 (**Doc. 1**) emitido pelo fornecedor na mesma data, anulando a operação.

Requer que os demonstrativos constantes dos Anexos V-1 e V-2 da infração 05, sejam revisados para contemplar a exclusão da NF-e 3895, resultando num saldo remanescente de R\$ 1.513,05, já recolhido, conforme informado na impugnação.

Requer ainda, que tendo em vista que os valores remanescentes do auto de infração (infrações 01, 02 e 05 parciais) já foram objeto de pagamento, conforme comprovante de arrecadação apresentado na impugnação, que sejam baixados do processo.

O autuante às fls. 278 a 281, transcreve o inteiro teor da manifestação do impugnante, e informa ser pertinente a alegação defensiva pois foi incluída a nota fiscal nº 3895 de 21/05/2018 que não fazia parte dos demonstrativos originalmente apresentados, quando da autuação.

Sendo assim, foi feita a revisão dos demonstrativos constantes dos Anexos V-1 e V-2 da infração 05 às fls. 258 a 263 desse PAF, contemplando a exclusão da NF-e 3895. Assim, os Anexos V-1 e V-2 da Infração 05 às fls. 258 a 263 desse PAF foram revisados e encontram-se em Anexo às fls. 281 a 286, desse PAF.

Conclui que a autuada cometeu as irregularidades descritas no auto de infração e, no tocante as infrações 03, 04 e 05, alertam para as revisões efetuadas, por isso, reafirma a manutenção do auto em questão após as revisões dos valores da infração 03, 04 e 05.

O sujeito Passivo foi cientificado, através de Mensagem DT-e, fl. 289, porém não se manifestou, sendo que às fls. 292 e 293 foi anexado extrato emitido pelo Sistema SIGAT, referente ao pagamento no valor histórico de R\$ 59.332,44.

## VOTO

De início destaco que o presente lançamento é composto de 05 (cinco) infrações, porém, na apresentação da defesa verifico que o defendente concordou integralmente com às infrações 01 e 02, razão pela qual julgo totalmente procedentes as referidas infrações, nos valores respectivos de R\$ 6.909,77 e R\$ 50.909,62.

Portanto, somente as infrações 03, 04 e 05 serão objeto de análise, sendo que todas elas são decorrentes do descumprimento de obrigação tributária, pela falta de registro da escrita fiscal de mercadorias sujeita à tributação (infração 03); mercadorias não tributáveis (infração 04) e mercadorias tributáveis e não tributáveis (infração 05), sendo aplicada a multa de 1% sobre o valor comercial das mercadorias.

Foi alegado, pelo defendente, preterição ao direito de defesa uma vez não ter havido a análise do



processo produtivo da empresa, requisito este, que entende ser essencial para que se possa classificar corretamente as mercadorias como materiais de uso e consumo, insumo/produtos intermediários ou matéria prima.

Assevera o defendente, que as Notas Fiscais autuadas na verdade foram canceladas pelos remetentes das mercadorias, recusadas pela autuada, e algumas delas devidamente escrituradas no seu livro fiscal, em períodos posteriores ao fiscalizado.

Tal argumento não pode ser acatado pois a infração sob análise está relacionada ao descumprimento de obrigação acessória pela falta de registro, na escrita fiscal, de notas fiscais de entradas. Todo o trabalho de auditoria foi baseado na Escrituração Fiscal Digital-EFD, portanto, os documentos em que se respaldou a fiscalização são de inteiro conhecimento do sujeito passivo. Além disso, a Fiscalização embasada na legislação do ICMS elaborou demonstrativos analíticos identificando os fatos que ensejaram a autuação.

No caso foram elaborados os demonstrativos de fls. 26 a 47, onde se verifica claramente que se trata de notas fiscais de entradas e estão indicadas as respectivas chaves de acesso, CNPJ das empresas emitentes, CFOPs e valores dos itens indicados nos documentos fiscais. Sobre tais valores foi aplicado o percentual de 1% e exigida a multa estabelecido no Art. 42, inciso IX da Lei nº 7.014/96.

Também observo que todos os levantamentos e demonstrativos que constituíram a base da lavratura do Auto de Infração foram disponibilizados ao sujeito passivo. Logo, a autuação fiscal está em conformidade com a legislação tributária, não lhe faltando fundamentação legal, visto que os fatos descritos no Auto de Infração estão de acordo com o Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, considerando as disposições contidas na Lei nº 7.014/96, e acompanhados das respectivas provas representadas por demonstrativos e levantamentos elaborados pelo fiscal autuante, necessárias à demonstração dos fatos arguidos, sendo respeitada a ampla defesa e o contraditório.

No mérito, a tese defensiva é de que não ocorreu omissão de entradas de mercadorias em sua escrita fiscal pois as pretensas entradas de mercadorias omitidas, na verdade se tratam de operações que foram canceladas ou que foram devidamente registradas na sua escrita fiscal.

Para comprovar a sua assertiva elaborou planilha (Doc. 03), demonstrando uma a uma, que as entradas de mercadorias foram devidamente registradas em sua escrita fiscal ou se referem a operações que foram canceladas (XML recusado) ou emitida nota fiscal de entrada pelo fornecedor anulando a operação.

O autuante ao prestar a Informação fiscal disse que após as devidas verificações constatou assistir total razão ao defendente, razão pela qual elaborou novos demonstrativos, resultando na inexistência de débito relacionados às infrações 03 e 04. Quanto à infração 05 o débito foi alterado de R\$ 7.003,77 para R\$ 1.563,05, conforme planilhas às fls. 259 a 260.

O sujeito Passivo ao ser cientificado observou que na elaboração do demonstrativo relacionado à infração 05, foi incluída a nota fiscal nº 3895 de 21/05/2018, que não constava no lançamento original, o que foi reconhecido pelo autuante. Dessa forma, após a exclusão do referido documento o débito foi alterado para R\$ 1.513,05, de acordo com demonstrativo analítico às fls. 283 a 285, e sintético à fl. 287.

Dessa forma, em razão de a sociedade empresária ter comprovado que as notas fiscais objeto das presentes exigências foram registradas nos livros fiscais próprios ou foram canceladas pelos fornecedores, fato atestado pelo próprio auditor fiscal ao prestar a Informação Fiscal, concluo pela insubsistência das infrações 03 e 04 e pela cobrança parcial da infração 05, no valor de R\$ 1.513,05, lastreado nos demonstrativos de fls. 283, 285, e 287.

No que diz respeito a alegação de que a multa aplicada é desproporcional e confiscatória, observo que sua aplicação decorre do descumprimento de obrigação acessória é prevista no artigo 42,

inciso IX da Lei nº 7.014/96, portanto legal. Quanto ao alegado caráter confiscatório, não pode ser apreciada por este órgão julgador administrativo, a teor do disposto no art. 167, I, do RPAF/99.

Por outro lado, é vedado aos órgãos administrativos de julgamento deixar de aplicar as regras que compõem o ordenamento jurídico-tributário, nos termos do que estabelece o art. 167 do RPAF/BA, baseado, apenas, no argumento de que houve violação a regras ou princípios constitucionais.

Ante ao exposto voto pela **PROCEDÊNCIA PARCIAL** do presente Auto de Infração no valor de R\$ 59.332,44, conforme a seguir, sendo que o referido valor foi recolhido pelo sujeito passivo, conforme se verifica no extrato emitido pelo Sistema SIGAT, anexado às fls. 292 e 293 do PAF.

INFRAÇÃO	VLR. LANÇADO	VLR. JULGADO	MULTA	RESULTADO
01 - 001.002.040	6.909,77	6.909,77	60%	PROCEDENTE
02 - 002.001.025	50.909,62	50.909,62	100%	PROCEDENTE
03 - 016.001.001	2.989,44	0,00	---	NULA
04 - 016.001.002	1.430,00	0,00	---	NULA
05 - 016.001.006	7.003,77	1.513,05	---	PROCEDENTE EM PARTE
<b>TOTAIS</b>	<b>69.242,60</b>	<b>59.332,44</b>		

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **279464.0003/22-6**, lavrado contra **NORPAK INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS PLÁSTICOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 57.819,39**, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 6.909,77 e de 100% sobre R\$ 50.909,62, previstas no art. 42, incisos VII, “a”, e III, “d” da Lei 7.014/9 e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$ 1.513,05**, prevista no inciso IX, do mesmo diploma legal, com os acréscimos moratórios estabelecidos pela Lei nº 9.837/05, devendo o mesmo ser cientificado desta decisão e homologado os valores já recolhidos, conforme documentos constantes dos presentes autos as fls. 292/293.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 25 de julho de 2023.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – RELATORA

JOÃO VICENTE COSTA NETO – JULGADOR